臺中高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第二庭
114年度訴字第136號
民國114年10月23日辯論終結

原　　告　顧甘得
訴訟代理人　林玠民　律師
被　　告　彰化縣地方稅務局

代　表　人　陳燕慧
訴訟代理人　黃獻諄
　　姚怡君
　　朱永鴻

上列當事人間因房屋稅籍事件，原告不服彰化縣政府中華民國114年4月21日府行訴字第1140073575號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

緣坐落於彰化縣秀水鄉金興段481地號土地（下稱系爭土地）之門牌號碼○○縣○○鄉○○巷000號房屋（下稱系爭房屋），房屋稅納稅義務人為訴外人顧漢卿（已歿）。系爭土地之所有權人訴外人林陳玉枝及曾陳秀牽於民國113年10月28日以系爭房屋業已拆除而向被告申請停止課徵房屋稅，被告遂於113年10月24日至現場勘查，確認現場已無建築法第4條規定所稱之建築物，爰以113年11月8日彰稅房字第00000000000號函（下稱113年11月8日函）通知系爭房屋納稅義務人顧漢卿系爭房屋之房屋稅籍自113年10月起註銷，原告不服，主張其為顧漢卿之繼承人，對被告113年11月8日函提起訴願，經彰化縣政府114年1月15日府行訴字第0000000000

號訴願決定（下稱彰化縣政府114年1月15日訴願決定）以顧漢卿已於100年9月13日死亡，被告113年11月8日函係以欠缺行政程序當事人能力之人作為處分之相對人，為無效之行政處分等語，訴願決定不受理。被告嗣依原告申請及前開訴願決定意旨作成114年2月3日彰稅房字第00000000000號函（下稱114年2月3日函）函知原告被告113年11月8日函為無效行政處分，並另行作成114年2月3日彰稅房字第00000000000號函（下稱原處分）通知顧漢卿之繼承人計有原告及訴外人顧鴻洲、顧進得、顧聰、顧靜宜及顧靜芬等6人，系爭房屋自113年10月起註銷房屋稅籍停止課徵房屋稅。原告不服，提起訴願，訴願決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、原告主張及聲明：

㈠主張要旨：

1.系爭房屋房屋登記稅籍為顧漢卿，原告為顧漢卿之繼承人之一，係系爭房屋所有權人之一，因系爭土地地主違法拆除而受侵害為被害人，尚待原告主張權利後重建房屋，原告並未且絕無可能申請註銷系爭房屋房屋稅籍，被告未查及此，即以非申請權人之系爭土地地主之申請，並在未有法律依據之情況下註銷系爭房屋房屋稅籍，原處分違背法律規定，於法無據，顯然違背法令，應予撤銷。又縱認被告依行政程序法第36條規定有一定之調查職權及裁量權，仍不應將職權調查之事項僅限於房屋存在或不存在及實際拆除之月份，其他則一概無視，更不能將本件事實所涉之刑事、民事爭執僅以「與本行政處分無關」一概抹煞，如此便宜行事所為之裁量結果完全與本件已發生之事實脫節，原處分草率之裁量結果無形中助長地主方之犯罪行為，使地主方更易達成其犯罪行為所欲遂行之目標（取得建築執照開發土地獲利），原處分違法之事實明確，應予撤銷。

2.被告於作成113年11月8日函時，因錯誤認知為觀念通知，未踐行行政程序法第39條規定之程序，已然違法，被告於

彰化縣政府114年1月15日訴願決定指正為行政處分後，作成原處分前，仍未踐行行政程序法第39條規定之程序，違背法律規定及實務見解，程序上已顯然違法。且被告係因錯認本件行政處分為觀念通知，故未於作成行政處分前通知原告陳述意見，並非因行政程序法第103條第5款規定之事由，顯然無從主張係「客觀上明白足以確認者」，尤其被告已明知本件事實並不單純，更無從主張「縱未予原告陳述意見之機會仍不影響本處分之效力」，被告之辯解乃事後卸責之詞，不足採信。

3.對於系爭土地地主方之違法行為，原告此刻正於依法主張權利之程序進行中，卻因被告違法之原處分，讓地主方之違法行為可以繼續依其預定進行擴大侵害原告之效果（註銷系爭房屋房屋稅籍以方便取得建築執照開發土地），而不依循正當法律程序，無異助長違法亂紀取得不正當利益之歪風。原處分之作成違反行政程序法之規定，更與法定構成要件不符，於法無據。

㈡聲明：

原處分及訴願決定均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

㈠答辯要旨：

1.被告113年10月24日至現場勘查結果，系爭房屋業經拆除，是系爭房屋既因拆除而非屬定著於土地上或地面下具有頂蓋、樑柱或牆壁之構造物，且不具營業、工作或住宅使用之功能，自非屬建築法第4條規定建築物之範疇，即與房屋稅條例第2條、第3條所定要件不符，亦即以系爭房屋之稅籍課徵房屋稅之租稅客體已失其存在。又房屋是否有焚燬、坍塌、拆除至不堪居住程度，縱非由納稅義務人申報，仍得由當地主管稽徵機關從其實際運作功能為實質判斷。準此，被告依據房屋稅條例第8條規定，經依行政程序法第36條本於職權調查結果，系爭房屋業經拆除，乃

註銷系爭房屋房屋稅籍並停止課徵房屋稅，於法實屬有據。

2.原處分所根據之事實於客觀上明白且足以確認，依行政程序法第103條第5款規定得不予陳述意見之機會，故原處分之作成，合於法定程序，作成前縱未予原告陳述意見，亦難謂有違反行政程序法規定而影響原處分之效力。

3.原告日後能否向他人主張回復原狀或金錢賠償之損害賠償請求權，允屬私人間之民事法律關係，而與被告係基於公法上之租稅法律關係註銷系爭房屋房屋稅籍無涉，原告上開主張容係其對法律之誤解，尚無可採，併此陳明。

㈡聲明：

原告之訴駁回。

四、爭點：

㈠系爭房屋是否已非房屋稅之課徵對象？被告依房屋稅條例第8條之規定註銷系爭房屋之房屋稅籍，有無違誤？

㈡原處分之作成有無違反行政正當程序？

五、本院的判斷：

㈠事實概要記載之事實，有系爭房屋房屋稅籍證明書（見本院卷第211頁）、系爭房屋113年10月28日房屋稅申請書（見本院卷第89頁）、系爭土地土地所有權狀（見本院卷第93-94頁）、被告113年10月24日現場查勘紀錄表（見本院卷第97-103頁）、被告113年11月8日函（見本院卷第105頁）、彰化縣政府114年1月15日訴願決定（見本院卷第53-61頁）、被告114年2月3日函（見本院卷第63頁）、原處分（見本院卷第19頁）、訴願決定（見本院卷第21-29頁）等證據可以證明。

㈡系爭房屋已非房屋稅之課徵對象，被告依房屋稅條例第8條之規定註銷系爭房屋之房屋稅籍，核無違誤：

1.應適用的法令：

⑴建築法第4條規定：「本法所稱建築物，為定著於土地上或地面下具有頂蓋、樑柱或牆壁，供個人或公眾使用

之構造物或雜項工作物。」

⑵房屋稅條例第2條規定：「本條例用辭之定義如左：一、房屋，指固定於土地上之建築物，供營業、工作或住宅用者。二、增加該房屋使用價值之建築物，指附屬於應徵房屋稅房屋之其他建築物，因而增加該房屋之使用價值者。」第3條規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」第8條規定：「房屋遇有焚燬、坍塌、拆除至不堪居住程度者，應由納稅義務人申報當地主管稽徵機關查實後，在未重建完成期內，停止課稅。」

⑶行政程序法第36條規定：「行政機關應依職權調查證據，不受當事人主張之拘束，對當事人有利及不利事項一律注意。」第39條規定：「行政機關基於調查事實及證據之必要，得以書面通知相關之人陳述意見。通知書中應記載詢問目的、時間、地點、得否委託他人到場及不到場所生之效果。」第102條規定：「行政機關作成限制或剝奪人民自由或權利之行政處分前，除已依第39條規定，通知處分相對人陳述意見，或決定舉行聽證者外，應給予該處分相對人陳述意見之機會。但法規另有規定者，從其規定。」第103條第5款規定：「有下列各款情形之一者，行政機關得不給予陳述意見之機會：……五、行政處分所根據之事實，客觀上明白足以確認者。」

2.按依房屋稅條例第2條、第3條、第8條規定，及建築法第4條規定可知，房屋為建築法第4條所稱之建築物之一，若房屋稅課徵對象已非屬建築法第4條所稱建築物之範疇，且不具營業、工作或住宅使用之功能，亦即達不堪居住程度者，即與前揭房屋稅條例第2條、第3條所定要件不符，於該標的重建之前，依稅捐法定原則及量能課稅原則，不得作為房屋稅之課徵對象（最高行政法院106年判字第321號判決意旨參照）。

3.經查，系爭房屋納稅義務人原為顧漢卿（房屋稅稅籍編號：00000000000）（見本院卷第211頁），系爭房屋所在系爭土地之所有權人林陳玉枝及曾陳秀牽於113年10月28日以系爭房屋業已拆除而向被告申請停止課徵房屋稅（見本院卷第89頁），經被告於113年10月24日至現場勘查後，認定系爭房屋業經拆除等情，此有系爭房屋房屋稅籍證明書（見本院卷第211頁）、系爭房屋113年10月28日房屋稅申請書（見本院卷第89頁）、系爭土地土地所有權狀（見本院卷第93-94頁）、被告113年10月24日現場查勘紀錄表（見本院卷第97-103頁）在卷可稽。依被告113年10月24日現場勘查照片所示，系爭房屋已夷為平地僅遺有部分土石及廢棄物，非屬建築法第4條規定所稱定著於土地或地面下具有頂蓋、樑柱或牆壁之建築物之範疇，且不具營業、工作或住宅使用之功能，已達不堪居住之程度，亦為原告所不爭執（本院卷第185頁），依據前揭說明，系爭房屋已非房屋稅之課徵對象。其次，房屋稅條例第8條所謂「應由納稅義務人申報當地主管稽徵機關查實」者，係指該房屋是否不堪居住，原為稽徵機關所不知之情形。惟稽徵機關對房屋稅之課徵對象是否已失其存在，關係房屋稅之課徵是否符合實質課稅及量能課稅原則，本得由當地主管稽徵機關從其實際運作功能為實質判斷。是以，被告基於房屋稅條例第8條規定所賦職權，經其調查結果，認為系爭房屋已達不堪居住程度，已非房屋稅課徵對象，乃註銷系爭房屋房屋稅籍並停止課徵房屋稅，核屬有據。原告主張本條規定之申請權人為納稅義務人即房屋所有權人，被告在未有法律依據之情況下註銷系爭房屋稅籍，違背房屋稅條例第8條規定云云，顯有誤解；至原告所述本件尚涉及刑事、民事爭執云云，與被告係基於公法上之租稅法律關係註銷系爭房屋之稅籍無涉，自非被告作成原處分前應依職權調查並衡酌之事由，原告前開主張均無理由。

4.雖原告主張被告未於作成行政處分前通知原告陳述意見並非因行政程序法第103條第5款規定之事由，顯然無從主張係「客觀上明白足以確認者」，及被告已明知本件事實並不單純，更無從主張「縱未予原告陳述意見之機會仍不影響本處分之效力」，被告作成原處分前未踐行行政程序法第39條規定，程序上顯然違法云云。然查：

⑴按行政程序法第102條規定：「行政機關作成限制或剝奪人民自由或權利之行政處分前，除已依第39條規定，通知處分相對人陳述意見，或決定舉行聽證者外，應給予該處分相對人陳述意見之機會。但法規另有規定者，從其規定。」第103條第5款規定：「有下列各款情形之一者，行政機關得不給予陳述意見之機會：……五、行政處分所根據之事實，客觀上明白足以確認者。」

⑵經查，被告於113年10月24日派員至系爭房屋現場勘驗確認現場已無建築法第4條規定所稱之建築物後，先以113年11月8日函通知系爭房屋納稅義務人顧漢卿系爭房屋之房屋稅籍自113年10月起註銷（見本院卷第105頁），原告不服，主張其為顧漢卿之繼承人，並對被告113年11月8日函提起訴願，經彰化縣政府114年1月15日訴願決定略以：「……本件原處分機關作成之113年11月8日彰稅房字第1130021185F號函，係告知系爭房屋之房屋稅籍業經註銷，除影響相對人是否為納稅義務人之法律地位外，並同時影響相對人依其他相關行政法規所定之權利義務關係，是房屋稅籍之註銷，自具有行政處分之性質。然而，本件原處分之相對人顧漢卿，依其個人除戶資料所載，已於100年9月13日死亡，是原處分於作成及送達時，顧漢卿已無權利能力，自無行政程序之當事人能力。從而，原處分機關所為之原處分，係以欠缺行政程序當事人能力之人作為處分之相對人，該行政處分無法發生效力，而在外觀上具有重大明顯之瑕疵，揆諸前揭法律、函釋及判決意旨，核屬無效之行政處

分，自始即不生效力。……」，並為訴願決定不受理（見本院卷第53-61頁）。被告嗣依原告申請及前開訴願決定意旨作成114年2月3日函知原告被告113年11月8日函為無效行政處分（見本院卷第63頁），並另行作成原處分通知顧漢卿之繼承人計有原告及顧鴻洲、顧進得、顧聰、顧靜宜及顧靜芬等6人，系爭房屋自113年10月起註銷房屋稅籍停止課徵房屋稅（見本院卷第19頁），此有被告113年10月24日現場查勘紀錄表（見本院卷第97-103頁）、被告113年11月8日函（見本院卷第105頁）、彰化縣政府114年1月15日訴願決定（見本院卷第53-61頁）、被告114年2月3日函（見本院卷第63頁）、原處分（見本院卷第19頁）在卷可稽。是被告於113年10月24日派員至系爭房屋現場勘驗確認現場已無建築法第4條規定所稱之建築物情事後，即作成113年11月8日函，雖該函嗣經彰化縣政府114年1月15日訴願決定及被告114年2月3日函認定為無效行政處分後，被告即另行作成原處分通知顧漢卿之繼承人即原告等6人系爭房屋自113年10月起註銷房屋稅籍之情事，惟被告於113年10月24日至系爭房屋現場勘查後，依現場情形已足認系爭房屋確已非屬建築法第4條規定所稱具有頂蓋、樑柱或牆壁之建築物之範疇，且不具營業、工作或住宅使用之功能，而非房屋稅之課徵對象，核係客觀上明白足以確認之事實，則被告於作成原處分前，依行政程序法第103條第5款規定未給予原告陳述意見機會，並未違反行政程序法第102條規定。故原告前開主張純屬主觀臆測及一己之主觀法律見解，自不可採。

㈢綜上所述，原告所訴各節，均非可採。從而，被告依據房屋稅條例第8條規定以原處分核定自113年10月起註銷系爭房屋之房屋稅籍停徵房屋稅，於法無違，訴願決定遞予維持，亦無不合。原告訴請撤銷訴願決定及原處分，為無理由，應予駁回。

㈣本件的判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，均與判決結果不生影響，而無一一論述的必要，併予說明。

六、結論：本件原告之訴為無理由。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　11　　月　　20　　日

審判長法官　劉錫賢

法官　郭書豪

法官　林靜雯

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
㈠符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人。	1.當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授。 2.稅務行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格。 3.專利行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人。
㈡非律師具有右列情形之一，經本案之	1.當事人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。

行政法院認為適當者，亦得為訴訟代理人。	2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4. 當事人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合㈠、㈡之情形，而得為強制律師代理之例外，當事人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈠、㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　114　　年　　11　　月　　20　　日

書記官　黃毓臻